

連結財務について

油谷 従爾

目次

- | | | | |
|-----|---------------|---|--------------------|
| (1) | 市場にての合同経済活動形態 | ② | 連結の範囲 |
| (2) | トラスト | ③ | 会計期間 |
| (3) | シンジケート | ④ | 支配会社及び従属会社の会計処理の原則 |
| (4) | コンツェルン | | および手続 |
| (5) | 同一統制下の複合企業 | ⑤ | 貸借対照表作成の基準 |
| ① | 三菱コンツェルン | ⑥ | 少数株主持分 |
| ② | 三井コンツェルン | ⑦ | 連結損益計算書作成の基準 |
| ③ | 住友コンツェルン | ⑧ | 連結財務諸表の脚注事項 |
| (6) | 連結財務諸表に関する諸基準 | ⑨ | 連結納税申告制度が採用される場合 |
| ① | 連結財務諸表の基本原則 | | |

連結財務について

(1) 市場にての合同経済活動形態

市場にての合同の経済活動形態には、凡そ三種の形態としてトラスト Trust とシンジケート Syndicate とコンツェルン Konzern とがある。これらは合同しての企業の経済活動によって利潤を挙げんとするグループ形態である。

(2) トラスト Trust

トラストとは独占または合同形態の一種である。トラストの基本的な企業集中形態には、三形態があり、①連合する協定による形態と、②合体して合同による形態と、③株式保有による連合すなわちコンツェルン Konzern の形態とがある。その基本形態は、市場の統制的目的と経営合理化目的と、金融的目的とで形成され、内容充実されるのである。

市場の統制は、価格統制を中心とし、そのグループの製品ないし販売品の市場を統制するにあり、これがために市場における独占的地位の確保する必要がある。経営合理化を目的とする合同は、独占地位を必要とせず、これよりも、経営相互間の組織的合理化を目標とするものである。それが合同のみでなく、企業が連合して「コンツェルン」

の形態で市場統制を目的とする合同形態とならんで、トラストといわれている。「トラスト」は、その本質的特徴として市場統制目的とこれに関連する独占的地位である。これはまた独占的地位による市場統制目的とともに、しばしば、経営合理化目的を行う場合がある。それは経営合理化を行うに誠に適当な条件を備えているからである。アメリカ America については、しばしば「トラスト」が証券金融機関によって、金融上の目的達成のために産業企業を独占的な合同または「コンツェルン」の形態で結合させて、莫大な創業利得を獲得したことがあり、「トラスト」は独占禁止法で目下禁止されている。

(3) シンジケート Syndicate

「シンジケート」とは、カルテルの制当のうち自ら経済活動する中央機関を言い、中央機関そのものを「シンジケート」と狭義に言う場合もある。中央機関は共同販売を行ない、カルテルを代表して、カルテル全体を統制する経済活動を行うのである。

「シンジケート」には、構成員企業の製品共同販売所に集中され、ここを通じて、すべて販売される。この場合にはカルテルの市場統制がカルテル自体で、その配給経営が行なわれ、その市場統制は完全となるのである。製品の販売をシンジケートに集中するから、価格統制も十分に効果が挙げられる結果となり、シンジケートは、最高度に発展したカルテル形態となるのである。シンジケートは、したがって、構成員企業の生産過程にも統一的合理化の関心を持

つのであり、構成員企業の生産成果に統制を施し、製品の標準化を行ない、技術を昇上し、質的均一優良性を保持昂進させるにある。たとえば、注文品の生産をシンジケートの各個の構成員企業に分配するには、交通費を節約するに、その消費地に最も近い経営に配分するとか、その生産に特徴のある構成員企業に配分するとか、技術的に優良性のある構成員企業に配分するとか、組織的に生産合理化を指導的、意識的に言い、かつ生産費の低下を計るにある。シンジケートは、冗費を節約するために構成員企業の競争を規正するのみでなく、販売広告宣伝の諸費用も、大いに節約し、生産過程の技術的合理化を徹底的に行ない、技術的に劣る経営を閉鎖し、生産を優良な経営に集中、この経営の生産拡大を計り、生産を一定の種類または形態に統一して生産費と生産手数とを省く等のオリエンテーションを施し誘導するのである。

「シンジケート」は、市場統制が強力で、独占的弊害が生ずるので、日本と他の国とで独占禁止法を定めて「シンジケート」を禁止している。

(4) コンツェルン Konzern

「コンツェルン」は、金融的な企業集中形態であって、金融的企業集中の方法に(イ)資金貸付によるものと(ロ)株式保有(株式参与)によるものがある。広義においては(イ)と(ロ)との両者をコンツェルンが含まものであるが、普通は、株式参与によっての企業集中をコンツェルンと呼んでいる。コンツェルンでは、その構成企業が夫々の法的独立性を有

し、資本の内容において、合同形態の窮屈な面が無くなり、支配と結合ないし連結が広範に確保されるのである。そのコンツェルンの形態が最も包括的で自由奔放な企業活動の展開ができる。その企業の昇進は垂直にも、水平にも、すべての方向にその集中力を企業活動的に発展開発し得るのであり、少数の巨大個別資本へと集中し、その全産業の支配を実施する。株式参与の支配方法は、金融性から来てはいるが、①その産業主体が金融的目的のために実施の場合と②産業目的のために用いる場合とがある。①を金融資本型コンツェルンあるいは②を産業資本型コンツェルンと呼んでいる。市場を統制するに一つの産業部門を水平的に独占的に組織するコンツェルンがトラストと呼ばれる。産業資本型コンツェルンは、直接目的が産業合理化を策する企業集中で、もちろん水平型に昇進する組織の場合もあるが、異なった産業部門に跨る縦断的多角な組織である。重工業、化学工業、電機工業、水産業、石油工業、非金属工業、等の基本的諸産業は、互に密接な技術的関連を持ち、資本的連係において、その支配力において多角統合的企業集中が展開され、大産業会社を中核とするコンツェルンが形成されるのである。コンツェルンの金融的目的は、貸付の提供その維持確保に及んでいる。今日では、コンツェルンは、最も広範な企業集中が可能であり、強力な市場統制が行われて、その支配下にある各産業部門の合理化も促進され、企業集中の最高発展段階を形成する方向にある。しかし、金融的支配の弊害も伴なうのである。

(5) 同一統制下の複合企業 Konzern

企業会社の存在が近來漸次企業種級の單純化による専門企業が進歩し、これを統合し、統制翼下に置く大形企業も躍進し、多数の企業会社を系列下に置く複合企業の促進發達が独禁法の抑制下に行なわれつつある。一方において個別資本が獲得した利潤を蓄積して企業規模を拡大し、他方において、一企業会社が他の単数または複数の企業会社を、吸収または合併し、あるいは、大形企業会社が親会社となり系列的に投資により複数の個別会社の株式を五〇%以上掌握して複合企業として生産に販売に或る種の統制をするに至り、ここに個別企業としての会社の財務諸表は意味をなさないこととなり複合的な財務諸表がこの種の複合企業の情報を卒直に伝達し得る連結貸借対照表ないし連結損益計算書の作成が必要欠くべからざることとなりつつある。

連結貸借対照表ないし連結損益計算書は、会社の利害関係者に対し、複合企業の財務的情報を提供するのに役立つばかりでなく、支配属従関係にある会社の財務諸表監査の充実改善に寄与するのである。また、この制度は、企業課税の実質的合理化に寄与し、支配的立場にある会社の経営者に対して、経営管理上必要な情報を提供する等種々の機能を果たすことができるのである。

なお、現在は、株式の相互保有という形態をとって、財閥の再編成が行なわれつつあるが、これについて、三菱コンツェルン、三井コンツェルン、住友コンツェルンの三つをとりあげて示そう。

① 三菱コンツェルン

次の表は、三菱コンツェルンが支配している諸企業につき、「金曜会」企業が、持株上どのような役割を果たしているかを示したものである。

この表を分析してみると、まず、これら「金曜会」企業が明治生命を除く二三社の発行済株式総数六九億三、六〇〇万株のうち、約十九%をこれら二三社が相互に所有しあっていることがわかる。これをさらに詳細を検討すると、三菱銀行（十五%）、三菱信託（十六・一五%）、東京海上（一三・四三）、明治生命（一八・九五%）の四社だけで、そのうちの六三・五三%を占め、また、三菱鉱業（四・七三%）、三菱重工業（五・〇七%）、三菱化成（六・四三%）、旭硝子（四・六七%）、三菱商事（四・〇七%）の五社で、二四・九五%を占めており、わずかこの九社だけで、八八・五%を所有していることがわかる。

また、「金曜会」企業は、三菱コンツェルン単独支配企業一八社の発行済株式総数八億九、七〇〇万弱株のうち、約一五%を所有しているが、これについても、三菱銀行、三菱信託、東京海上、明治生命の四金融機関だけで、そのうちの七三・八四%を所有しており、この四つの金融機関が、三菱コンツェルンの持株上果している役割の大きさを知ることができる。

これに対し、三菱金属鉱業、三菱化成、日本郵船は、自己の傘下企業の株式所有に力を入れていることがわかる。

「金曜会」企業の同系企業持株数と貢献率（単位 1000株）

	三菱銀行	三菱信託	東京海上	明治生命	三菱鉱業	三石 菱油	三菱金 属鉱業
「金曜会」企業 に対する持株数 と比率	199,422 15.00	214,801 16.15	178,731 13.43	252,002 18.95	62,868 4.73	4,281 0.32	21,905 1.65
三菱コンツェル ン単独支配企業 に対する持株数 と比率	27,043 20.11	33,995 25.28	14,473 10.76	23,792 17.69	1,925 1.43	2,190 1.63	1,997 1.49
「金曜会」企業 による単独支配 企業に対する持 株数と比率	6,665 3.68	721 0.40	6,709 3.70	6,325 3.49	50 0.03	— —	42,835 23.63
持株数	233,130	249,517	199,913	282,119	64,843	6,471	66,737
合 計 比 率	14.17	15.16	12.15	17.14	3.94	0.39	4.06

連結財務について

	三菱製鋼	三 重 工 業	三 菱 工 機	三菱電機	三菱化成	三 菱 江 戸 川	三 菱 樹 脂
「金曜会」企業 に対する持株数 と比率	3,859 0.29	67,486 5.07	1,669 0.13	22,158 1.67	85,516 6.43	4,737 0.36	932 0.07
三菱コンツェル ン単独支配企業 に対する持株数 と比率	— —	6,035 4.45	2 0.00	5,319 3.96	900 0.67	1,650 1.22	— —
「金曜会」企業 による単独支配 企業に対する持 株数と比率	— —	399 0.22	60 0.03	5,006 2.76	33,145 18.28	2,146 1.18	— —
持株数	3,859	73,920	1,731	32,483	119,561	8,533	932
合 計 比 率	0.23	4.49	0.11	1.97	7.26	0.52	0.06

	旭硝子	麒麟麦	三井物産	三菱製紙	三菱商事	三菱所	日本郵船
「金曜会」企業 に対する持株数 と比率	62,080 4.67	4,225 0.32	35,317 2.66	7,617 0.57	54,079 4.07	16,880 1.27	15,980 1.20
三菱コンツェル ン単独支配企業 に対する持株数 と比率	1,000 0.74	— —	240 0.18	2,274 1.67	10,070 7.49	— —	419 0.31
「金曜会」企業 による単独支配 企業に対する持 株数と比率	2,333 1.29	— —	32,880 18.14	350 0.19	6,651 3.67	3,170 1.75	31,855 17.57
持株数	65,413	4,225	68,437	10,241	70,800	20,050	48,254
合 計							
比 率	3.97	0.26	4.16	0.62	4.30	1.22	2.93

	三菱倉庫	三菱セメント	合 計	発行済株式数・ 同系持株率
「金曜会」企業 に対する持株数 と比率	11,346 0.85	2,021 0.15	1,329,957 100.00	6,936,088 19.17
三菱コンツェル ン単独支配企業 に対する持株数 と比率	1,137 0.85	— —	134,361 100.00	896,991 14.99
「金曜会」企業 による単独支配 企業に対する持 株数と比率	— —	— —	181,300 100.00	504,865 35.92
持株数	12,483	2,021	1,645,618	8,337,944
合 計				
比 率	0.76	0.12	100.00	19.74

② 三井コンツェルン

まず、「月曜会」企業のうち下記の二七社が、三井生命を除く二六社の発行済株式総数の一二・五六％を相互に所有しており、ここでも、三井銀行（一八・一〇％）、三井信託（六・〇九％）、大正海上（二・〇二％）、三井生命（一五・七％）の金融機関が、そのうちの五一・九一％を占めている。

資料（野口祐編著）「三井コンツェルン」四〇、四一頁

③ 住友コンツェルン

以下の表を分析すると、まず、「白水会」企業のうち下記の一五社が、住友生命を除く一四社の発行済株式総数の二二・八四％を相互に所有していることがわかる。これをさらに詳細に分析すると、住友銀行（一九・三七％）、信友信託（一八・五一％）、住友海上（五・三五％）、住友生命（一四・八八％）の四金融機関だけで五八・一一％を占め、ここでも、金融機関が果している役割は大きく、この四金融機関以外は、ほぼ平均的に所有されているのである。

また、「白水会」企業は、住友コンツェルン単独支配企業の発行済株式総数一五億二二〇〇万余株のうち一九・三％を所有しているが、これについても、この四金融機関がそのうちの六二・五七％を所有している。

資料 野口祐編著「住友コンツェルン」四四、四五頁

「月曜会」企業による同系企業持株率と貢献率（単位 1000 株％）

連結財務について

	三井銀行	三信井託	大海正上	三井生命	三鉦井山	北炭	三井金 属鉦業	日本 製鋼所
「月曜会」企業 に対する持株数 と貢献率	86,398 18.10	29,038 6.09	57,383 12.02	74,967 15.70	23,422 4.91	6,878 1.44	11,150 2.34	5,319 1.11
三井コンツェル ン単独支配企業 に対する持株数 と貢献率	30,199 24.41	6,961 5.63	20,764 16.78	19,935 16.12	— —	— —	4,946 4.00	— —
「三井系企業」 による単独支配 企業に対する持 株数と貢献率	— —	1,710 6.29	427 1.57	6,514 23.97	— —	— —	— —	— —
持株数	116,597	37,709	78,573	101,416	23,422	6,878	16,096	5,319
合 計								
比 率	18.56	6.01	12.51	16.16	3.73	1.09	2.56	0.85

	三井造船	東高洋庄	三井三化	三井石油	三井化学	三井機業	三井建設	日製本粉	東洋レヨン
「月曜会」企業 に対する持株数 と貢献率	16,541 3.46	18,203 3.81	8,693 1.82	1,400 0.29	3,352 0.75	1,399 0.20	9,380 1.96	26,446 5.54	
三井コンツェル ン単独支配企業 に対する持株数 と貢献率	4,925 3.98	2,109 1.70	1,184 0.95	— —	— —	190 0.15	— —	3,605 2.91	
「三井系企業」 による単独支配 企業に対する持 株数と貢献率	298 1.10	— —	— —	— —	— —	— —	— —	13,731 50.54	
持株数	21,764	20,312	9,877	1,400	3,352	1,589	9,380	43,782	
合 計									
比 率	3.46	3.23	1.57	0.22	0.53	0.25	1.49	6.97	

	三井物産	東洋綿花	東食	ゼネラル物産	三井不動産	大阪商船三井船舶	三井倉庫	三井農林
「月曜会」企業に対する持株数と貢献率	45,361 9.50	5,473 1.15	2,513 0.53	3,028 0.63	29,736 6.23	3,440 0.72	6,049 1.27	464 0.10
三井コンツェルン単独支配企業に対する持株数と貢献率	20,096 16.24	1,100 0.86	954 0.77	530 0.43	910 0.70	3,985 3.23	1,279 1.03	53 0.04
「三井系企業」による単独支配企業に対する持株数と貢献率	3,937 14.49	— —	— —	— —	348 0.91	— —	305 1.12	— —
合 計 持株数	69,394	6,573	3,467	3,558	30,994	7,425	7,633	517
比 率	11.04	1.05	0.55	0.57	4.92	1.18	1.2	0.08

	昭和飛行機	三井精機	三井三池製作	計	%	発行済株式総数
「月曜会」企業に対する持株数と貢献率	402 0.08	325 0.07	612 0.13	477,417 100.0	12.56 —	3,801,218 —
三井コンツェルン単独支配企業に対する持株数と貢献率	— —	— —	— —	123,725 100.0	7.62 —	1,624,576 —
「三井系企業」による単独支配企業に対する持株数と貢献率	— —	— —	— —	27,170 100.0	7.50 —	362,355 —
合 計 持株数	402	325	612	628,312	10.82	5,788,149
比 率	0.06	0.05	0.10	100.0	—	—

第 2-5 表 白水会企業による同系企業持株数と貢献率(単位 1000株, %)

連結財務について

	住友銀行	住友信託	住友海上	住友生命	住友炭鉱	住友金属	住友山
「白水会」企業に対する持株数と貢献率	161,688 19.37	154,510 18.51	44,645 5.35	124,157 14.88	36,186 4.34	30,649 3.67	
住友コンツェルン単独支配企業に対する持株数と貢献率	77,198 26.26	59,775 20.33	12,827 4.36	34,166 11.62	3,358 1.14	9,714 3.30	
「住友系企業」による単独支配企業に対する持株数と貢献率	500 0.04	4,178 3.37	1,353 1.09	8,863 7.14	345 0.28	— —	
合 計 持 株 数	239,386	218,463	58,825	167,186	39,889	40,363	
合 計 貢 献 率	19.11	17.44	4.70	13.35	3.18	3.22	
	住友金属工業	住友電工	住友機械	日本電気	住友化学	日板硝子	本
「白水会」企業に対する持株数と貢献率	35,459 4.25	39,348 4.71	15,031 1.08	58,858 7.05	47,428 5.68	25,256 3.03	
住友コンツェルン単独支配企業に対する持株数と貢献率	45,543 15.49	1,215 0.41	10,104 3.44	7,611 2.59	4,022 1.37	1,273 0.43	
「住友系企業」にする単独支配企業に対する持株数と貢献率	23,338 18.81	13,449 10.84	13,750 11.08	21,124 17.07	35,772 28.83	864 0.70	
合 計 持 株 数	104,340	54,012	38,885	87,593	87,222	27,393	
合 計 貢 献 率	8.33	4.31	3.10	6.99	6.96	2.19	
	住友セメント	住友商事	住友倉庫	合 計	発行株式数 平均持株率		
「白水会」企業に対する持株数と貢献率	3,077 0.37	49,243 5.90	9,086 1.09	834,623 100	3,646,815 22.84		
住友コンツェルン単独支配企業に対する持株数と貢献率	10,429 3.55	15,340 5.22	1,402 0.48	293,977 100	1,522,343 19.31		
「住友系企業」にする単独支配企業に対する持株数と貢献率	— —	540 0.44	— —	124,076 100	352,845 35.16		
合 計 持 株 数	13,506	65,123	10,488	1,252,676	5,522,003		
合 計 貢 献 率	1.08	5.20	0.84	100	22.69		

一五五

(6) 連結財務諸表に関する諸基準（黒沢清教授の説明参考）

企業審議会第一部会が昭和四十二年五月十九日付で発表した「連結財務諸表に関する意見書」において、次のような諸基準が挙げられている。

① 連結財務諸表の基本原則

二つ以上の会社が支払従属関係のもとにある場合、これらの会社を単一の組織体とみなして、その経営成績および財政状態を統合的に報告するため、支配会社は、毎年一回一定の日に、企業会計原則に基づいて作成された個別財務諸表を基礎にして連結財務諸表を作成しなければならない。

連結財務諸表作成には、単一の組織体の構成単位とみなされる二つ以上の会社の財務諸表を結合して、単一の組織体としての経営成績および財政状態を真実公正に、かつ、明瞭に報告することである。

なお、会社が財務諸表の連結のために採用した諸基準および諸手続は、每期継続して適用し、みだりに変更してはならない。

② 連結の範囲

本意見書においては、会社が他の会社の発行済株式総数（議決権のない株式を除く）の過半数の株式を実質的に所有する場合、前者を支配会社といい、後者を従属会社という。

支配会社は、その決算日に、従属会社との連結財務諸表を作成しなければならない。ただし、

一、株式保有が単に一時的なものと認められる場合

二、従属会社について会社更生手続開始の決定または破産の宣告のあった場合

三、従属会社が在外会社であって、連結することが特に困難な事情にある場合または連結することによって、利害関係者の財務諸表に関する判断を誤らせるおそれのある場合

四、従属会社の営業の種類、内容等が支配会社のそれと著しく異なっており、かつ、営業上の関係がないため、かえって財務報告の一体性を欠く場合

に該当する従属会社その他これに準ずる場合で有効な支配従属関係が存在しないため、組織の一体性を欠くものと認められる従属会社または連結することによって財務報告に関する判断を誤らせるおそれのある従属会社については、財務諸表の連結の範囲から除外するものとする。なお、従属会社の規模（二以上の従属会社がある場合にはこれをあわせた規模）が、その総資産または取引高において支配会社に比較して重要性を認め難い程度に小さい場合で、従属会社を除外しても合理的な判断を妨げない程度のものである場合には、連結の範囲から除外することができる。

③ 会計期間

連結財務諸表の作成に関する期間は一年とし、支配会社の会計期間に基づき、年一回一定の日をもって連結財務諸表決算日とする。

支配会社の年一回の決算日において、連結財務諸表を作成するに当たり、従属会社の会計期間は原則として支配会社連結財務について

社の会計期間に一致させるものとする。

支配会社と従属会社の決算日の差異が「一定期間」^(注)以内の場合には、従属会社の会計期間を変更せずに、支配会社の決算日に財務諸表を連結することができる。

(注) 「一定期間」については、今後制度化の段階において具体的に検討されるべきであるが、諸外国の事例を示せば次のとおりである。

(1) アメリカ

アメリカにおいては、「一定期間」は九三日とされているが、これについての規定は次のとおりである。

証券取引委員会財務諸表規則第四条の二(抄)(b)従属会社の財務諸表の決算日または会計期間が届出会社の決算日または会計期間と異なる場合には、次のすべての条件に適合する場合にのみその従属会社を連結することができる。

(一) 決算日の差異が九三日以内であること。

(二) 従属会社の決算日が明確に示されていること。

三 異なる決算日を使用する必要性について簡単な説明をつけること。

(四) 報告の対象となる期間中に届出会社もしくは従属会社の会計期間に変更があった場合には、その旨およびそれに関する処理方法を明確に示すこと。

(2) イギリス

イギリスにおいては、「一定期間」の定めがなく、次のように規定する。なお、持株会社とその従属会社の会計年度が異なる場合においては、持株会社の貸借対照表にその理由および従属会社の会計年度終了日を記載することとされている(会社法八附表第二部第二二条)。会社法第一五三条(持株会社および従属会社の会計年度)(抄)

(一) 持株会社の取締役は、反対する正当な理由があると考える場合のほかは、各従属会社の会計年度をその会社の会計年度と一致させるようにしなければならない。会社法第一五二条（総合計算書類の内容）（抄）

(二) 持株会社において株主総会に提出される総合計算書類は、その会社の株主の損害に影響する限り、その持株会社とその書類に包含された従属会社との一体としての財政状態および損益を真実、かつ、公正に表示しなければならない。

三 従属会社の会計年度がその持株会社の会計年度と一致しない場合には、持株会社の取締役の申立てまたは同意に基づいて商務院が別段の指示を与えない限り、総合計算書類は、持株会社の会計年度と同時に終了する会計年度またはその直前の会計年度末における従属会社の財政状態およびその会計年度に対する従属会社の損益を包含しなければならない。

(3) ドイツ

ドイツにおいても、イギリスの場合と同様に「一定期間」の定めはなく、次のように規定されている。

株式法第三二九条（コンツェルン計算書およびコンツェルン営業報告書の作成）（抄）

(一) 一個のコンツェルンにおいて、コンツェルン企業が内国に住所を有する株式会社または株式会社（上位会社）の統一的指揮のもとにあるときは、上位会社の取締役は、上位会社の年度決算日に、コンツェルン貸借対照表およびコンツェルン損益計算書（コンツェルン決算書）ならびにコンツェルン営業報告書を作成しなければならない。コンツェルン決算書に含められる企業の年度決算書の決算日が互いに異なる場合において、コンツェルン決算書を明瞭かつ概観的にするために有用であるときは、コンツェルン決算書は、他のいずれかの決算日において作成することができる。

④ 支配会社および従属会社の会計処理の原則および手続

支配会社および従属会社が採用する会計処理の原則および手続が、継続的に企業会計原則に準拠している限りは、連結財務について

異なる処理の原則または手続によっても、連結目的のためにこれをして統一することは必ずしも必要ではない。しかし、会計処理が各社間で著しく困難ならしめるおそれがあるので、会計処理の原則および手続は各社間でできるだけ統一されることが望ましい。

⑤ 連結貸借対照表作成の基準

支配会社の投資勘定と従属会社の資本勘定ならびに会社相互間の債権債務を相殺消去し、それぞれの会社の個別貸借対照表における資産、負債および資本の金額に基づいて連結貸借対照表を作成する。

(一) 支配会社の従属会社に対する投資勘定とこれに対応する従属会社の資本勘定は、連結貸借対照表において相殺消去する。

(二) 支配会社の投資勘定の金額が株式取得時または支配獲得時における従属会社の資本勘定に占める支配会社の持分額より多い場合にはその差額を連結調整勘定として連結貸借対照表の借方に記載する。

(三) 支配会社の投資勘定の金額が株式取得時または支配獲得時における従属会社の資本勘定に占める支配会社の持分額より少ない場合には、その差額を連結調整勘定として連結貸借対照表の貸方に記載する。

(四) 連結調整勘定は、連結計算上一定年数内に償却することができる。なお、連結調整勘定の金額が僅少である場合には、一時に連結損益として処理することができる。

(五) 株式取得時または支配獲得時の後に生じた支配会社の持分に属する従属会社の利益剰余金は、連結貸借対照表の資本の部の利益剰余金に含めて記載する。

(イ) 支配会社と従属会社との間ならびに従属会社相互間に生じた債権および債務は、連結貸借対照表において相殺消去する。

⑥ 少数株主持分

支配会社の持分に属さない従属会社の発行株式に対する株主の持分は、連結貸借対照表連結持分（支配会社の純資産または資本金および剰余金と従属会社の剰余金のうち支配会社の持分との合計額）と区分し、少数株主持分として表示しなければならない。

少数株主持分は、支配会社と少数株主の株式所有の比（持分比率）により、従属会社の資本勘定（純資産または資本金および剰余金）の総額を按分しその貸借対照表価額を算定する。

⑦ 連結損益計算書作成の基準

会社相互間取引および未実現損益の消去を行ない、それぞれの会社の個別損益計算書の金額に基づいて連結損益計算書を作成する。

(一) 支配会社と従属会社との間および従属会社相互間における商品の売買その他の損益取引は、連結損益計算書において相殺消去する。

(二) 少数株主持分が存在する場合においても少数株主持分にかかわらず会社相互間取引および未実現損益を消去する。未実現損益の消去は、連結持分に負担させる方法による。ただし、比較的金額が重要性のある場合で、かつ、従属会社から支配会社に資産を売却した場合に限り、未実現損益を持分比率により按分して、連結持分と少数株主

持分に負担させることができる。

- (三) 会社相互間取引によって取得した棚卸資産および固定資産その他資産に含まれる未実現損益は、消去しなければならない。ただし、固定資産に含まれる未実現損益が僅少な金額である場合には、これを消去しないことができる。

- (四) 連結損益計算上の当期純利益は、少数株主持分に属する分を差し引いて記載するものとする。

⑧ 連結財務諸表の脚注事項

下記事項は、連結財務諸表に注記するものとする。

(一) 連結の方針

連結の範囲に含めた従属会社名ならびに連結の範囲から除外した従属会社および当期に新たに連結の範囲に加えた従属会社がある場合にはその会社名およびその理由、連結会社間の会計期間に異差がある場合にはその内容およびその調整方法等。

(二) 会計処理の原則および手続

支配会社と従属会社が採用している会計処理の原則および手続のうち資産評価の基準等の主なもの並びにこれらの会計処理の厚則および手続にそいて変更が行なわれた場合には、その旨およびその理由。

三 連結に関する相殺消去等の方法

支配会社の投資勘定と従属会社の資本勘定の相殺消去に当たって用いた方法、連結調整勘定の消去の方法、未実現損益の消去に当たって用いた方法等。

(四) 非連結従属会社との関係

(イ) 連結の範囲から除外した従属会社の規模（二以上の従属会社がある場合には、これをあわせた規模）が、連結財務諸表における総資産または取引高に比較して重要性が認められる場合には、その従属会社に対する支配会社の投資原価、支配会社の持分、その従属会社の当期純利益その他必要な財務的情報。

(ロ) 連結の範囲から除外した従属会社と連結会社との取引によって発生した未実現損益の金額が多額である場合にはその旨個別財務諸表に加えた修正事項

連結の基礎となる個別財務諸表が、その会社の経営成績および財政状態を適正に表示していない等の理由で、所要の修正が施された場合には、その内容およびその理由の概要。

ハ その他

その他重要な事項で必要と認められるもの。

⑨ 連結納税申告制度が採用される場合

連結納税申告のための財務諸表連結に関する手続は、原則として上に掲げる基準による。しかし、税法上必要がある場合には、上記の基準と異なる基準を定めることができる。

設 例

支配会社の投資勘定と従属会社の資本勘定の相殺計算
支配会社の投資勘定と従属会社の勘定を相殺消去する方法を、段階および一括法により例示すれば、次のとおりである。

(一) 資 料 （単位百万円）

連結財務について

	P社の投資勘定		A社の資本勘定		
	取得率	取得原価	資本金	剰余金	計
昭和四三年度末原始購入	40%	600	1000	500	1500
昭和四四年度末追加購入	60%	1200	1000	750	1750
合 計	100%	1800		1250	

P社の貸借対照表

流動資産	4,200	負 債	3,500
投 資	1,800	資 本 金	5,000
固定資産	4,000	剰 余 金	1,500
	<u>10,000</u>		<u>10,000</u>

A社の貸借対照表

流動資産	1,600	負 債	1,250
固定資産	1,400	資 本 金	1,000
		剰 余 金	750
	<u>3,000</u>		<u>3,000</u>

(1) 消去計算の過程

段階法は、取得日ごとに段階的に相殺消去を行なう方法である。

(A) 段階法

相殺消去の方法には、段階法と一括法との二方法がある。

(二) 連結計算

のとみなす。

(B) 昭和四十四年度末における両社の貸借対照表は、上のとおりである。なお、P社とA社との間には、投資勘定を除き、会社相互

間の取引およびその他の債権債務に関する取引は生じなかったものとみなす。

(A) P社は、上のように、A社の発行する株式を二回にわたって取得したが、その取得の状況および取得時におけるA社の資本勘定は上のとおりである。

取得日ごとに、投資原価とこれに対応する従属会社の資本勘定との相殺消去計算を示すと次のようになる。

(a) 昭和四十三年度末原始購入時

投資原価..... 600

支配会社のAにおける持分

資本金 $1000 \times 40\% = 400$

剰余金 (前年分) $500 \times 40\% = \underline{200}$ 600

消去差額 (連結調整勘定) 0

この場合には、取得率は四十％であるので、連結財務諸表を作成する必要はない。

(b) 昭和四十四年度末追加購入時

投資原価.....1200

支配会社のAにおける持分

資本金 $1000 \times 60\% = 600$

剰余金 $750 \times 60\% = 450$ 1050

消去差額 (連結調整勘定) 150

なお、この計算は、上記の計算によって同じ結果が得られる。

投資原価.....1800

連結財務について

支配会社のA社における持分

資本金	$1000 \times 100\% = 1000$
剰余金 (前年分)	$500 \times 40\% = 200$
”	$750 \times 60\% = 450$
	<u>1650</u>
消去差額 (連結調整勘定)	<u>150</u>

(2) 消去仕訳

上記の計算に基づいて消去仕訳を示すと次のようになる。

(借) 資 本 金	1000	(貸) 投資勘定	1800
剰 余 金	650		
連結調整勘定	150		

(3) 連結精算表

上記の仕訳に基づいて、連結精算表を作成すれば次のとおりである。(参照・一六七ページ)

(B) 一括法

一括法は、段階法と異なり、従属会社の株式の取得が、二回以上にわたって行なわれた場合でも、支配獲得の時点において一括して相殺法を行なう方法である。したがって、支配獲得時前の剰余金の増減については、何ら問題されないのである。

連 結 精 算 表

	P 社貸借 対 照 表	A 社貸借 対 照 表	消 去 仕 訳		連結貸借 対 照 表
			借 方	貸 方	
流 動 資 産	4,200	1,600			5,800
投 資	1,800			1,800	
固 定 資 産	4,000	1,400			5,400
連結調整勘定			150		150
計	10,000	3,000			11,350
負 債	3,500	1,250			4,750
資 本 金	5,000	1,000	1,000		5,000
剰 余 金	1,500	750	650		1,600
	10,000	3,000	1,800	1,800	11,350

連結財務について

(1) 消去計算過程

昭和四十四年度末支配獲得時

投資原価.....1800

支配会社のA社における持分

資本金 $1000 \times 100\% = 1000$

剰余金 $750 \times 100\% = 750$ 1750

消去差額 (連結調整勘定) 50

(2) 消去仕訳

上記の計算に基づいて、消去仕訳を示せば次のとおりである。

(借) 資 本 金 1000 (貸) 投資勘定 1800

剰 余 金 750

連結調整勘定 50

(3) 連結精算表

右記の仕訳に基づいて、連結精算表を作成すれば上及び次のとおりである。(参照・一六八ページ)

連 結 精 算 表

	P社の貸 借対照表	A社の貸 借対照表	消 去 仕 訳		連結貸借 対 照 表
			借 方	貸 方	
流 動 貸 産	4,200	1,600			5,800
投 資 貸 産	1,800			1,800	
固 定 貸 産	4,000	1,400			5,400
連結調整勘定			50		50
計	10,000	3,000			11,250
負 債	3,500	1,250			4,750
貸 本 金	5,000	1,000	1,000		5,000
剰 余 金	1,500	750	750		1,500
	1,0000	3,000	1,800	1,800	11,250

連結財務について

政経論叢

第十三号

正 誤 表

一六八

頁	段	行	誤	正
二七 八一 二八 二八 二八 二五	下上上上上上上上	一〇七五三二〇九	修正 一見識 いたと 現在 嘘つき男 ホスト化し 新憲法 九三頁。 Branfition カンサー 矛盾 ボルト ホ宣言 たち 兇賊 弁職	修正 一見識？ いたと信する。 （現在） 「嘘つき男」 ボスと化し 「新憲法」 （九三頁。） （削除する） カンサー 矛盾 ボルト和訳 ホ宣言 だち 兇賊 辞職

巻末の英文

一頁上から 七行目
一頁下から 九行目
二頁上から 一八行目
二頁下から 一四行目
三頁上から 一六行目
三頁下から 一一行目
四頁上から 一八行目
四頁下から 三行目
五頁上から 一八行目
五頁下から 三行目

measured や measured に
Responsible や Responsible
will や with に
origins や origins of に
fiction や fiction に
known や know に
to や to の
follics や follies に